

Rolnummer 1067
Arrest nr. 84/97 van 17 december 1997

A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 126 en volgende en 155 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en artikel 4 van de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters P. Martens, G. De Baets, E. Cerexhe, H. Coremans en A. Arts, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij arrest van 26 februari 1997 waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 12 maart 1997, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 126 en volgende van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, 4 van de wet van 7 december 1988 [houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen] en 155 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat zij, door de vestiging van aanslagen op naam van beide echtgenoten, waaraan een huwelijksquotiënt is gekoppeld, een discriminatie in het leven zouden roepen tussen ongehuwde en gehuwde personen, in het bijzonder wanneer een van hen beroepsinkomsten van buitenlandse oorsprong geniet waarvoor een clause van progressievoorbehoud geldt ? »

### II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied*

De verzoeker voor het Hof van Beroep, die met zijn echtgenote te Aarlen woont, werkt in het Groothertogdom Luxemburg.

Zijn echtgenote ontvangt in België een werkloosheidsuitkering.

Met toepassing van artikel 15 van de overeenkomst van 17 september 1970 tussen België en Luxemburg tot vermijden van dubbele belasting is de verzoeker vrijgesteld van belasting in België.

De Belgische administratie heeft evenwel toepassing gemaakt van de regel van het huwelijksquotiënt, en dus aan de echtgenote van de verzoeker een gedeelte van zijn beroepsinkomsten toegekend.

De verzoeker betwist die belasting en betoogt dat de vrijstelling van zijn bezoldigingen volkomen moet zijn, en dus niet in aanmerking mag worden genomen voor de toepassing van het huwelijksquotiënt.

Het bezwaarschrift dat hij bij de directeur der belastingen heeft ingediend, werd verworpen op 17 juni 1993. Hij heeft een beroep ingesteld voor het Hof van Beroep te Luik, dat, bij het voormelde arrest van 26 februari 1997, aan het Hof de prejudiciële vraag heeft gesteld die onder punt I is weergegeven.

### III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 12 maart 1997 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Van de verwijzingsbeslissing is kennisgegeven overeenkomstig artikel 77 van de organieke wet bij op 24 maart 1997 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 10 april 1997.

De Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, heeft een memorie ingediend, bij op 7 mei 1997 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van 25 juni 1997 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot

12 maart 1998.

Bij beschikking van 15 oktober 1997 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 12 november 1997.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de Ministerraad en zijn advocaat bij op 16 oktober 1997 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 12 november 1997 :

- is verschenen : Mr. C. Richard *loco* Mr. J.-F. Jeunehomme, advocaten bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en G. De Baets verslag uitgebracht;
- is Mr. C. Richard gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

#### IV. *In rechte*

- A -

##### *Memorie van de Ministerraad*

A.1. De invoering van de regel van het huwelijksquotiënt is een van de praktische regelingen die de wetgever heeft ingevoerd om de doelstelling te bereiken die werd nagestreefd door de wet van 7 december 1988, die in wezen tot doel had de fiscale druk op de arbeidsinkomens te verlichten en tegelijkertijd de personenbelasting meer huwelijks-, gezins- en kindvriendelijk te maken, zonder dat hierbij de toestand van de alleenstaanden uit het oog wordt verloren (*Gedr. St.*, Senaat, B.Z. 1988, nr. 440-1, pp. 1 en 2).

De regel heeft uitsluitend betrekking op de gehuwden. Een onderscheid wordt gemaakt tussen de gezinnen waarin slechts één van de echtgenoten beroepsinkomsten ontvangt, enerzijds, en de gezinnen waarin beide echtgenoten beroepsinkomsten ontvangen, anderzijds.

A.2. In het geval waarin slechts één van de echtgenoten beroepsinkomsten geniet, wordt, ten belope van 30 pct. en met een maximum van 270.000 frank, een gedeelte van de beroepsinkomsten van een echtgenoot toegekend aan de andere echtgenoot, en wordt dat gedeelte afzonderlijk belast tegen zijn eigen tarief, als beroepsinkomen. Door de werking van de indexering bedraagt de maximumgrens van 270.000 frank thans 288.000 frank.

A.3. De toepassing van die regel leidt ertoe dat de gehuwde en de niet-gehuwde belastingplichtigen verschillend worden behandeld. Dat verschil is objectief en in redelijkheid verantwoord.

Het vloeit op logische wijze voort uit een feitelijke toestand waarin rekening wordt gehouden met de huwelijksband, die nu eens in het voordeel speelt van de gehuwden, dan weer in het voordeel van de alleenstaanden.

Dat verschil wordt noch door de verzoeker, noch door het Hof van Beroep in het geding gebracht. Het Hof van Beroep stelt uitsluitend de vraag over de legitimiteit en de overeenstemming ervan met het gelijkheidsbeginsel, in het specifieke geval waarin het op inkomsten van buitenlandse oorsprong wordt toegepast.

A.4. De betwiste belasting werd gevestigd conform de verdrags- en wetsbepalingen.

Zij is niet strijdig met de overeenkomst gesloten tussen België en Luxemburg, waarvan artikel 23, § 2, 1<sup>o</sup>, België uitdrukkelijk toestaat om bij het bepalen van het tarief van zijn belastingen rekening te houden met de vermogensbestanddelen die in België vrijgesteld zijn van belastingen, omdat zij in Luxemburg worden belast. Hieruit volgt dat de overeenkomst geen beperkingen oplegt met betrekking tot de personen wier belasting kan worden beïnvloed

door de vrijgestelde wedden en lonen.

De verzoeker voor het Hof van Beroep vergist zich, wanneer hij betoogt dat de door de administratie toegepaste methode erop neerkomt dat zijn buitenlandse inkomsten, die in beginsel van belasting zijn vrijgesteld, toch worden belast.

A.5. In werkelijkheid geldt voor de eigen inkomsten van de echtgenote, namelijk 123.624 frank werkloosheidsuitkering, een bijzondere aanslagvoet.

Zowel voor de beroepsinkomsten, na het huwelijksquotiënt, van de verzoeker als voor het inkomen dat aan zijn echtgenote wordt toegekend in de vorm van een huwelijksquotiënt geldt immers de belastingvermindering wegens inkomsten van buitenlandse oorsprong.

A.6. De oplossing die de verzoeker voorstaat, is voor hem ongunstig. Indien immers geen toepassing zou worden gemaakt van het huwelijksquotiënt, zou de te betalen belasting 46.957 frank bedragen, terwijl van hem thans een bedrag van 43.983 frank wordt gevorderd.

A.7. Het verschil in behandeling tussen de echtparen en de ongehuwd samenwonenden steunt historisch op overwegingen van algemeen, economisch en budgettair beleid. De keuze van de Regering is een politieke keuze, waarover het Hof heeft erkend dat zij niet tot zijn beoordelingsbevoegdheid behoort.

A.8. Besluiten tot bestaan van een discriminatie zou leiden tot een identieke behandeling van « categorieën van personen die zich in een volkomen verschillende situatie bevinden » en waarvan de wetgever, in de keuze van zijn algemeen beleid, objectief en in redelijkheid de verschillende behandeling heeft verantwoord, en tot een miskenning van de algemene doelstelling die hij voor ogen hield.

A.9. Gelet op het complexe karakter van de fiscale wetten en op de diversiteit aan bijzondere situaties, had de wetgever geen andere keuze dan de aangelegenheid te regelen volgens algemene en vereenvoudigende categorieën, zoals het Hof meermaals heeft beklemtoond.

- B -

B.1. Artikel 15 van de overeenkomst van 17 september 1970 tussen België en Luxemburg tot vermijden van dubbele belasting, goedgekeurd bij de wet van 14 december 1972, bepaalt :

« § 1. Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 16, 18, 19 en 20, zijn lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen verkregen door een verblijfhouder van een overeenkomstsluitende Staat ter zake van een dienstbetrekking slechts in die Staat belastbaar, tenzij de dienstbetrekking in de andere overeenkomstsluitende Staat wordt uitgeoefend. Indien de dienstbetrekking aldaar wordt uitgeoefend, zijn de ter zake daarvan verkregen beloningen in de andere Staat belastbaar.

[...] »

B.2. Artikel 23 van dezelfde overeenkomst bepaalt :

« [...] »

§ 2. Met betrekking tot verblijfhouders van België wordt dubbele belasting op de volgende wijze voorkomen :

1° Inkomsten afkomstig uit Luxemburg - met uitzondering van de in 2° en 3° bedoelde inkomsten - en in Luxemburg gelegen bestanddelen van het vermogen, die volgens de voorgaande artikelen in die Staat belastbaar zijn, zijn in België vrijgesteld van belastingen. Deze vrijstelling beperkt niet het recht van België om met de aldus vrijgestelde inkomsten en vermogensbestanddelen rekening te houden bij het bepalen van het tarief van zijn belastingen.

[...] »

B.3. Artikel 155 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, hierna W.I.B. 92 genoemd, bepaalt :

« Inkomsten die krachtens internationale overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting zijn vrijgesteld, komen in aanmerking voor het bepalen van de belasting, maar deze wordt verminderd naar de verhouding tussen de inkomsten die zijn vrijgesteld en het geheel van de inkomsten. »

B.4. De verzoeker voor het verwijzende rechtscollege, die met zijn echtgenote in België woont en die werkzaam is in het Groothertogdom Luxemburg, heeft er in de loop van het aanslagjaar 1992 een bezoldiging ontvangen van 1.553.568 frank. Conform de voormelde bepalingen is dat bedrag vrijgesteld van belastingen in België.

B.5. De verzoekster voor het verwijzend rechtscollege, die werkloos is, heeft in de loop van het aanslagjaar 1992 123.624 frank werkloosheidsuitkeringen ontvangen. Een inkomen van een dergelijke omvang leidt in beginsel tot geen enkele belasting in België, aangezien het minder bedraagt dan de belastingvrije basissom, namelijk 130.000 frank.

B.6. Artikel 4 van de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen, dat de artikelen 87 en 88 van het W.I.B. 92 vormt, bepaalt evenwel :

« Art. 4. § 1. Wanneer slechts een van de echtgenoten bedrijfsinkomsten heeft, wordt een gedeelte daarvan toegekend aan de andere echtgenoot.

Dat gedeelte is gelijk aan 30 pct. van die inkomsten maar mag niet meer dan 270.000 frank bedragen.

§ 2. Wanneer de bedrijfsinkomsten van een van de echtgenoten, in de zin van de artikelen 2 en 3, minder bedragen dan 30 pct. van het totaal van de bedrijfsinkomsten van beide echtgenoten, wordt hem van de bedrijfsinkomsten van de andere echtgenoot een zodanig gedeelte toegekend, dat hij, als het bij zijn eigen bedrijfsinkomsten wordt gevoegd, 30 pct. van dat totaal kan bereiken, zonder 270.000 frank te overschrijden. »

B.7. Uit de memorie van de Ministerraad blijkt dat, ter uitvoering van die laatste bepaling, de administratie toepassing heeft gemaakt van de zogeheten regel van het « huwelijksquotiënt ». Hieruit volgt dat van de echtgenoten, die menen geen enkele belasting te moeten betalen in België, een som werd geëist van 43.893 frank, die als volgt werd berekend :

«A. *Belastbare grondslagen*

	<u>Mijnheer</u>	<u>Mevrouw</u>
Bezoldiging van buitenlandse oorsprong :	1.553.568 F	
Belgische werkloosheidsuitkering :		123.624 F
Huwelijksquotiënt :	- 164.376 F	+ 164.376 F
	<hr/>	
Gezamenlijk belastbaar inkomen :	1.677.192 F	

B. *Berekening van de belasting*

Basisbelasting :	573.296 F	74.150 F
Belasting op vrijgesteld gedeelte :	- 58.750 F	- 34.750 F
	<hr/>	
Om te slane belasting :	514.546 F	39.400 F
Om te slane belasting van het gezin :		553.946 F
Vermindering buitenlandse inkomsten :		
	<u>553.946 F x (1.389.192 F + 164.376 F) = 513.115</u>	- 513.115 F
	1.677.192 F	
Hoofdsom .....		40.831 F
Gemeentebelasting .....		3.062 F
		<hr/>
Te betalen .....		43.893 F »

B.8. De Ministerraad betoogt dat de oplossing die de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter voorstaan, voor hen ongunstig zou zijn vermits, indien geen toepassing zou worden gemaakt van de regel van het huwelijksquotiënt, de belasting als volgt zou worden berekend :

« A. *Belastbare grondslagen*

	<u>Mijnheer</u>	<u>Mevrouw</u>
Bezoldiging van buitenlandse oorsprong :	1.553.568 F	
Belgische werkloosheidsuitkering :		123.624 F
Huwelijksquotiënt :	NIHIL	NIHIL
<hr/>		
Gezamenlijk belastbaar inkomen :	1.677.192 F	

B. *Berekening van de belasting*

Basisbelasting :	655.484 F	30.906 F
Belasting op vrijgesteld gedeelte :	- 62.863 F	- 30.906 F
<hr/>		
Om te slane belasting :	592.621 F	0 F
Om te slane belasting van het gezin :		592.621 F
Vermindering buitenlandse inkomsten :		
	<u>592.621 F x 1.553.568 F</u>	- 548.940 F
	1.677.192 F	
Hoofdsom .....		43.681 F
Gemeentebelasting .....		3.276 F
<hr/>		
Te betalen .....		46.957 F »

In dat geval zou de te betalen belasting 46.957 frank bedragen, terwijl de geëiste belasting 43.893 frank bedraagt. En in dat geval zou de aangevoerde discriminatie niet bestaan, vermits de toepassing van de regel van het huwelijksquotiënt niet ongunstig zou uitvallen voor de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter.

B.9. Het Hof van Beroep heeft evenwel geoordeeld dat « het huwelijksquotiënt - dat in beginsel gunstig is voor de belastingplichtigen - daadwerkelijk werd toegepast, maar nadelig blijkt te zijn voor hen », zo niet zou de prejudiciële vraag zonder voorwerp zijn.

B.10. De Ministerraad dient te worden verzocht zich nader te verklaren over de berekeningsmethode die hij voorstaat. In een arrest van 5 december 1996, neergelegd door de Ministerraad in een andere zaak, namelijk die met rolnummer 1014, heeft het Hof van Cassatie immers beslist dat uit artikel 2 van de wet



van 7 december 1988 blijkt dat de inkomsten van de echtgenoot met het laagste beroepsinkomen niet langer moeten worden opgeteld bij de andere belastbare inkomsten opgesomd in artikel 6 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (1964).

De vraag rijst of de berekening die de Ministerraad suggereert, verenigbaar is met die rechtspraak, waarbij hij heeft verklaard zich aan te sluiten in de zaak met rolnummer 1014.

B.11. Ingeval het beginsel dat naar voren komt uit die rechtspraak niet zou worden toegepast wanneer de belasting van de echtgenoten wordt berekend na toepassing te hebben gemaakt van de regel van het huwelijksquotiënt, zou men zich moeten afvragen of er geen ongelijke behandeling is tussen twee categorieën van echtgenoten en, in bevestigend geval, of die ongelijke behandeling verantwoord is.

Om die redenen,

het Hof

beveelt de heropening van de debatten om de Ministerraad de gelegenheid te bieden zich nader te verklaren over de vraag gesteld in B.10 en over de redenen die het in B.11 beschreven verschil in behandeling verantwoorden;

verzoekt de Ministerraad dienaangaande een aanvullende memorie in te dienen uiterlijk op 15 januari 1998;

bepaalt de dag van de terechtzitting op 21 januari 1998 om 15.15 uur.

Aldus uitgesproken in het Frans en in het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 17 december 1997.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior